



XIV COLÓQUIO INTERNACIONAL DE GESTÃO UNIVERSITÁRIA – CIGU

A Gestão do Conhecimento e os Novos Modelos de Universidade

Florianópolis – Santa Catarina – Brasil
3, 4 e 5 de dezembro de 2014.

ISBN: 978-85-68618-00-4

A FUNÇÃO CONTROLE EM UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR: UM ESTUDO DE CASO DA AUDITORIA INTERNA

Juliana Pires Schulz

Universidade Federal de Santa Catarina
juliana.schulz@ufsc.br

Gilberto de Oliveira Moritz

Universidade Federal de Santa Catarina
gilberto.moritz@ufsc.br

Ivan Almeida de Azevedo

Universidade Federal de Santa Catarina
ivan.azevedo@ufsc.br

Lucas dos Santos Matos

Universidade Federal de Santa Catarina
l.matos@ufsc.br

RESUMO

O artigo aborda a atuação da Auditoria Interna de uma Instituição Federal de Ensino Superior - IFES na percepção dos seus gestores e auditores em relação às atividades desenvolvidas no apoio à gestão, evidenciando o resgate histórico da implantação da unidade de controle interno na Instituição. A pesquisa, um estudo de caso único, foi realizada por meio de metodologia qualitativa, utilizando para a coleta de dados, documentos da Instituição, questionários e entrevistas. O resultado da pesquisa concluiu que a percepção geral é de que a unidade contribui para a gestão, embora se entenda que há necessidade de aprimorar o relacionamento interno e de apoio à gestão, havendo necessidade de pró-atividade, voltar-se para o controle de resultados, promover cursos sobre as atividades de controle e aperfeiçoar a divulgação de suas atividades a fim de oportunizar uma cultura mais propícia aos controles de modo geral.

Palavras-chave: Administração Pública. Administração Universitária. IFES. Controle. Auditoria.

1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A tendência progressiva e constante de transformações políticas, sociais, econômicas e tecnológicas afeta a gestão das organizações, influenciando as instituições, exigindo maior conhecimento, preparo, adaptação e pró-atividade do gestor frente às mudanças organizacionais.

Em função da nova gestão pública, há expectativa por estruturas mais ágeis e eficazes que resultem em melhor desempenho nos diferentes níveis de uma organização (–) institucional, por equipes e individualmente (OECD *apud* ODELIUS E SANTOS, 2007;

BERGUE, 2011). Isto alcança maiores proporções na medida em que os órgãos de controle vêm atuando de forma mais presente, assim como a sociedade civil organizada, através dos diversos mecanismos de *accountability*¹.

É nesse contexto que se encontram as universidades, entidades integrantes da Administração Pública Federal Indireta, pois, conforme Ramos (2012) trata-se de instituição complexa, caracterizada pela diversidade da sua comunidade interna e externa, onde diferentes culturas, etnias, classes sociais, credos religiosos e ideologias políticas e relações de poder se manifestam no seu fazer diário. Diante disso, Buarque (1994) coloca que cabe à universidade reagir e transformar-se com agilidade e flexibilidade para estruturar a educação a um processo integrado e gerador de soluções.

No âmbito da Administração Pública as universidades são classificadas como Autarquias de regime especial vinculadas ao Ministério da Educação, e, sujeitam-se a controles diversos. Como uma das funções básicas da administração, o controle permeia todas as atividades e níveis hierárquicos de uma organização com a finalidade de atingir os objetivos previamente estabelecidos. Segundo Pinho (2007), o controle interno é um conjunto de normas criadas pela própria entidade que visam à eficácia organizacional. Ele reflete o estilo gerencial, a estruturação dos negócios e a cultura organizacional. Quanto ao controle institucional, a Constituição da República Federativa do Brasil estabelece que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988).

A Constituição de 1988 é considerada um marco fundamental para o Controle Interno do Poder Executivo Federal e o aumento do grau de complexidade acarretado pela carta magna trouxe a necessidade de reestruturações sucessivas desse sistema (BRITO, 2009). Uma das reestruturações fundamenta-se no Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000, o qual regulamenta o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e tem por objetivo avaliar a ação governamental, a gestão e a aplicação de recursos públicos federais. O decreto mencionado determina que as unidades da Administração Pública Federal Indireta deverão organizar unidade de Auditoria Interna, a qual tem como objetivos o fortalecimento da gestão, a racionalização das ações de controle e o apoio aos órgãos de Controle Interno do Poder Executivo Federal (BRASIL, 2000).

As unidades de Auditoria Interna têm na essência de suas atividades o controle e, por se encontrarem na estrutura interna da Entidade a que se vinculam, precisam assumir posição estratégica e de prevenção, no sentido de promover o interesse público de fato. O controle pode ser considerado como uma variável de medição que possibilita a correção e o aprimoramento das demais funções inerentes ao ato de administrar. E, segundo Maximiano (2008), para que se torne compatível com as pessoas, é preciso que sejam definidos padrões reconhecidos como legítimos (necessários para a organização) e que promovam a participação das pessoas na definição e avaliação de seu próprio desempenho. De acordo com Cruz e Glock (2007), a Auditoria Interna traduz-se num serviço de apoio à Administração, medindo e avaliando os controles exercidos pela organização.

Considerando o acima exposto, o presente artigo é produto de dissertação de mestrado profissional em Administração Universitária, a qual teve como objetivo geral: Analisar a atuação da sua Auditoria Interna de uma IFES na percepção dos seus gestores e auditores em relação às atividades desenvolvidas no apoio à gestão.

¹ Existência de formas de atribuição de responsabilidade por ações realizadas e sua respectiva prestação de contas. O conceito vincula a obrigação de agentes públicos permitirem ao público conhecerem suas ações e por meio disto atribuir responsabilidades e resultados às ações produzidas. Portanto o *accountability* envolve um mecanismo de controle, punições e recompensas. Uma das metas da reforma dos anos 90 foi tornar os gestores públicos mais *accountables* (DA SILVA, 2011).

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta seção é dividida em três subseções, que são: administração universitária, a função controle e, auditoria.

2.1. Administração universitária

A lei de diretrizes e bases da educação nacional estabelece, em seu artigo 45, que a educação superior será ministrada em Instituições de Ensino Superior públicas ou privadas de diferentes graus de abrangência ou especialização (BRASIL, 1996). Rizzatti (2002) expõe que as organizações universitárias são sistemas sociais altamente dinâmicos e complexos, resultante de muitos conflitos gerados por grupos internos e externos que nela atuam e agem em conformidade com seus próprios interesses. Muitos dos conflitos que ocorrem na universidade originam-se na complexidade de sua estrutura social e acadêmica e nos objetivos e valores complexos desses grupos divergentes. Nesse mesmo sentido é o entendimento de Pereira (2009), quando coloca que o caráter próprio da universidade caracteriza-se, dentre outros, pela interdisciplinaridade; pela autonomia e liberdade da administração da Instituição e da ciência que ela produz e, ainda, da relação integrada, porém autônoma, entre Estado e Universidade.

Corroboram nesse sentido (BALDRIDGE *et al*, *apud* SOUZA, 2010), pois retratam as universidades como organismos diferentes de organizações industriais, órgãos governamentais e empresas de serviços, devido às peculiaridades de seus processos e demandas. E, destacam: ambiguidade de objetivos; muitos grupos de interesse tentam influenciar as decisões; as mudanças geralmente ocorrem com reações e crises; a natureza política que predomina nas decisões; a existência de uma estrutura fragmentada e descentralizada em que as decisões são diluídas em órgãos colegiados; fragmentação interna devido à elevada autonomia baseada no profissionalismo, especialização, tradição e natureza das atividades e as medidas de desempenho para o alcance dos objetivos são de difícil quantificação. Jacobsen (1995) acrescenta que, as Universidades são estruturadas segundo certos modelos teóricos de governo, os quais podem estar simultaneamente presentes numa mesma organização e são capazes de influenciar na forma e no tipo de tomada de decisão.

Um aspecto importante em relação às universidades relaciona-se ao que preconiza o Artigo 207 da Constituição brasileira que descreve que estas instituições gozam de autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial, e obedecerão ao princípio de indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão (BRASIL, 1988).

Ressalta-se que, o exercício da autonomia se dá nos contornos definidos pelas exigências sociais e pelo controle do estado, ou seja, remete-se a parâmetros externos. A autonomia impõe a exigência de responsabilidade e de competência de todos que produzem a universidade (DIAS SOBRINHO *apud* KARLING, 1997).

A autonomia da universidade é o poder de estabelecer normas e regulamentos internos, dentro da competência atribuída pelo Estado, e que este reputa como lícitos e jurídicos (FERREIRA, 1989). Nesse sentido, o autor retrata que a autonomia pode ser exercida em diferentes formas: no plano político, com o direito de as universidades elegerem seus reitores ou diretores; no plano financeiro, com seu orçamento e patrimônio próprio; no plano didático, estabelecendo os currículos. Na Universidade a autonomia é plena, o que não significa o poder de tudo fazer. Está condicionada pelos limites que a legislação a enclausurou, estabelecendo competências privativas e exclusivas tanto para a universidade, como para as suas unidades integrantes (Idem, 1989).

As autarquias especiais, como no caso das universidades, consistem fundamentalmente na ausência de submissão da entidade, no exercício de suas competências à interferência de

outros entes administrativos. São aquelas cujas decisões não são passíveis de apreciação por outros órgãos ou entidades da Administração Pública (JUSTEN FILHO, 2009). Assim, conforme discorre o autor, é evidente a impossibilidade de intervenção estatal sobre questões didático-científicas. Por exemplo, não é aceitável interferência sobre teorias ou concepções científicas veiculadas pela instituição. Ainda, a indicação dos reitores segue procedimento que assegura a autonomia e que cabe à universidade deliberar sobre o destino de seus recursos orçamentários.

Da relação da autonomia universitária *versus* controle exercido por órgãos de controle interno e externo, também há muito debate. Em encontro realizado em 2013 entre Reitores de Universidades Federais de Ensino Superior, Secretário da Educação Superior do Ministério da Educação e representantes da CGU e do TCU na Universidade Federal de Ciências da Saúde de Porto Alegre (UFCSPA) foram debatidas diferentes perspectivas dos presentes em relação ao controle exercido no âmbito universitário. No encontro, o representante da CGU falou sobre a necessidade de controle dos órgãos públicos, ponderando que somente uma medida legislativa poderia alterar a questão da autonomia universitária. O representante do TCU acrescentou que, para que as universidades possam assumir o controle sobre suas próprias contas, é necessário um maior investimento por parte das instituições em pessoal e instrumentalização das Auditorias Internas. A Reitora da Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN) e Presidente da comissão que elabora projeto de lei orgânica sobre autonomia universitária da Associação Nacional dos Dirigentes das Instituições Federais de Ensino Superior (ANDIFES) pediu apoio da CGU e do TCU para que apoiarem e dar forma ao projeto de forma a descentralizar o controle das Universidades. O entendimento dos dirigentes das IFES é que os conjuntos normativos aplicáveis à Administração Pública Federal como um todo, principalmente em matéria de gestão de pessoal e elaboração e execução orçamentária e financeira, são inadequados ou até mesmo incompatíveis com as peculiaridades das Universidades (ANDIFES, 2013).

2.2 A função controle

As funções da administração, definidas por Fayol, foram posteriormente revistas e simplificadas para planejamento, organização, direção e controle, a partir da corrente de pensamento neoclássica da administração (BERGUE, 2011) ratificando a contribuição de sua proposta na atualidade. Anteriormente a definição das funções da administração por Fayol, o controle foi definido por Taylor como sendo um princípio da administração científica. Segundo Bergue (2011), esse princípio afirmava a necessidade de estabelecer mecanismos rígidos sobre o trabalho dos funcionários, devido a presunção da tendência humana à indolência e ao hedonismo.

Como função administrativa definida por Fayol, o controle terá a finalidade de acompanhar e monitorar se os objetivos previamente definidos estão sendo seguidos e se serão atingidos. Maximiano (2008) informa que controlar, em essência, é um processo de tomar decisões que tem por finalidade manter um sistema na direção de um objetivo, com base em informações contínuas sobre as atividades do próprio sistema e sobre o objetivo. O autor ressalta que o processo do controle aplica-se a toda a organização, sendo que todos os aspectos devem ser monitorados e avaliados, segundo objetivos e critérios diferentes em cada um dos três níveis hierárquicos principais: estratégico, administrativo (ou funcional) e operacional.

Continua expondo, Maximiano (2008), que um dos fenômenos mais importantes que afeta a maneira como as organizações são administradas é a resistência ao controle. O principal motivo para essa resistência é o sentimento de perda da liberdade, um dos valores

centrais da existência humana. No entanto, objetivos e padrões de controle são parte do processo de administração. E, para serem eficazes, precisam ser compatíveis com as pessoas.

O tema controle, quando inserido no modelo gerencial da administração pública é explicado por Souza (2009) que deixaria de existir um controle burocrático de procedimentos para evoluir para um controle de resultados, a partir de indicadores de desempenho; controle contábil de custos; controle por quase-mercados ou competição administrada e controle social, realizado pelos cidadãos nas formas de democracia direta. No entanto, Abrúcio (*apud* BRAGA, 2011) acrescenta nessa discussão que, a desvalorização da capacidade da gestão pública de atingir suas finalidades, associada ao princípio da eficiência focada em resultados, como se os meios para atingi-los não os influenciassem, afeta visão de controle, apresentando o modelo gerencial como substituto absoluto do modelo burocrático, em uma polarização que apresenta um erro de diagnóstico de Bresser, pois ignora o movimento dialético em que há, simultaneamente, incorporação de aspectos do modelo weberiano e criação de novos instrumentos de gestão.

Relativamente ao tema controle *versus* cultura de uma organização, pode-se dizer que é um aspecto que influencia a visão do controle, podendo ser percebido como uma forma de aprimoramento ou coerção. Assim os elementos culturais são fundamentais na compreensão do comportamento e percepção organizacionais. Holanda (*apud* BRAGA, 2011) cita o conceito de “homem cordial”, onde o Estado é visto como uma gradação do círculo familiar, existindo no povo brasileiro um desejo de ter intimidade com tudo, avesso a rituais e formalidades. Braga (2011) informa ainda, que essa herança histórica de uma relação ambígua de público e privado, da política de favores substituindo direitos; das mitificações da neutralidade da burocracia; da visão una de Estado; somado ainda a aversão ao formalismo; todas características marcantes de nossa sociedade, agem diretamente sobre a cultura do controle, seja pela dificuldade de se estabelecer objetivos e riscos; pela visão do papel do Estado diante dos cidadãos; pela importância atribuída a normas e regras e a dificuldade de se entender o controle entre pares, visto pela lógica da quebra de lealdade.

Em referência à sustentação legal do controle, a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 estabelece que este seja exercido de forma prévia, concomitante e subsequente, sem prejuízo das atribuições dos órgãos de controle (BRASIL, 1964). Mais especificamente, o Artigo 13 do Decreto-Lei nº 200/1967 determina que o controle das atividades da Administração Federal deve ser exercido em todos os níveis e órgãos, compreendendo o controle pela chefia competente; o controle pelos órgãos próprios de cada sistema e o controle pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria (BRASIL, 1967).

Já, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, no seu Artigo 70, dispõe que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. Detalhando o Art. 70, e seguintes, da CF/1988, tem-se que, no âmbito federal, o controle externo a cargo do Congresso Nacional será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União - TCU. E, o controle interno será exercido pelo Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, o qual tem como órgão central a CGU. Ao Tribunal de Contas da União compete, dentre outras atribuições, a análise da prestação de contas relativas às unidades sob a sua jurisdição. As contas são julgadas dependendo do grau de impropriedade ou danos causados ao erário público como regulares, regulares com ressalvas, irregulares ou ilíquidáveis. Tal análise é exercida *a posteriori*, embora o TCU possa realizar inspeções e auditorias rotineiras ou específicas (PETER e MACHADO, 2009). Ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal compete a avaliação da ação governamental e da gestão dos órgãos e entidades da Administração Pública Federal.

2.3 Auditoria

O conceito de auditoria é abordado de diferentes formas na literatura. Um conceito geral definido pelo Tribunal de Contas da União (TCU) dispõe que auditoria

é o processo sistemático, documentado e independente de se avaliar objetivamente uma situação ou condição para determinar a extensão na qual critérios são atendidos, obter evidências quanto a esse atendimento e relatar os resultados dessa avaliação a um destinatário predeterminado (TCU, BRASIL, 2010, p. 13).

Da abordagem de Peter e Machado (2009), a auditoria governamental apresenta duas vertentes: auditoria tributária/fiscal e auditoria de gestão pública. A primeira é realizada pelo Governo sobre o patrimônio privado em relação às atitudes contributivas e a segunda é realizada pelo Estado visando o controle da sua gestão e observando os princípios de auditoria geral e aqueles que norteiam a Administração Pública.

A auditoria governamental é realizada na Administração Pública Direta e Indireta e compreende a auditoria interna e externa, de acordo com o seu posicionamento no órgão ou entidade.

Relativamente às Auditorias internas nas entidades da administração pública federal indireta, cabe ressaltar, preliminarmente, que, segundo o Decreto nº 93.874, de 23 de dezembro de 1986, as unidades incumbidas pelo controle interno das Entidades da Administração Pública Federal Indireta, quando existentes, estavam subordinadas às Secretarias de Controle Interno (CISSET) e ainda

Art. 11. A sistematização do controle interno, na forma estabelecida neste decreto, não dispensa nem prejudica o controle inerente a cada chefia, que deve ser exercido em todos os níveis e em todos os órgãos, nos limites de competência e âmbito estabelecidos, nem os controles próprios aos Sistemas e Subsistemas criados no âmbito da Administração Federal, especialmente aqueles tratados no Decreto nº 84.128/79 e subsequentes alterações. [...]

Art. 16. Consideram-se subordinados tecnicamente ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo:

I - as unidades ou serviços da Administração Direta ou Indireta, incumbidos das atividades de administração financeira, contabilidade e auditoria;
II - os representantes do Tesouro Nacional e dos Ministérios, nos Conselhos Fiscais ou órgãos equivalentes das empresas públicas, sociedades de economia mista ou de entidades controladas direta ou indiretamente pela União, e as fundações (BRASIL, 1986).

Com a publicação da CF/1988 houve reestruturações sucessivas do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Uma dessas reestruturações extinguiram as CISSET e foi criada a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), como órgão central, no âmbito do Ministério da Fazenda (BRASIL, 2000a). Apenas permaneceram as CISSET do Ministério das Relações Exteriores, do Ministério da Defesa, da Advocacia-Geral da União e da Casa Civil, como órgãos setoriais de controle interno. O Decreto nº 3.591/2000 revogou o Decreto nº 93.874, de 23 de dezembro de 1986, determinando a criação de unidade de auditoria interna, com o suporte necessário de recursos humanos e materiais, com o objetivo de fortalecer a gestão e racionalizar as ações de controle nas Entidades da Administração Pública Federal Indireta (BRASIL, 2000). A partir desse momento, a orientação normativa e supervisão técnica do órgão central e dos órgãos setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, no sentido de padronização de procedimentos tiveram maior ênfase. Com a publicação do Decreto nº 4.304, de 16 de julho de 2002, o órgão central do Sistema de Controle Interno passou a ser a Controladoria-Geral da União.

Segundo a Instrução Normativa nº 01/2001, as finalidades básicas das Auditorias Internas das Entidades da Administração Indireta são o fortalecimento da gestão, a racionalização das ações de controle e o apoio aos órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, além de outras atividades específicas elencadas na referida instrução normativa.

Outro detalhe relacionado às unidades de auditoria interna diz respeito à vinculação às unidades que integram. A Instrução Normativa nº 1/2001 preconiza que estas unidades devem estar vinculadas ao Conselho de Administração ou a órgão de atribuições equivalentes. E, quando a entidade não contar com Conselho de Administração ou órgão equivalente, a unidade deverá subordinar-se diretamente ao dirigente máximo da entidade, sendo vedada a delegação a outra autoridade. Tal vinculação visa proporcionar à auditoria interna posicionamento suficientemente elevado para o exercício de suas responsabilidades com abrangência e maior independência (BRASIL, 2001a). A IN nº 1/2001, ao definir a vinculação das unidades desta forma não previu as diversidades inerentes às entidades que compõem a Administração Indireta do Poder Executivo Federal.

Tal fato foi um dos que foram abordados na auditoria operacional realizada pelo Tribunal de Contas da União que resultou no Acórdão nº 821/2014 do Plenário, de 2 de abril de 2014. Dentre o conjunto de entidades da Administração Indireta fiscalizadas pelo TCU, sete delas vinculadas ao MEC, foi verificado que, uma responde diretamente ao Conselho Universitário, cinco respondem ao dirigente máximo dos seus órgãos ou entidades de vinculação, e uma responde ao Conselho de Curadores. O que, segundo o Egrégio TCU, representa que, seis IFES tem posicionamento hierárquico em desconformidade o Decreto nº 3.591/2000 (BRASIL, 2014).

Em relação ao desempenho das unidades de controle interno, a IN nº 1/2001 descreve que este será avaliado sob os pontos de vista: a) da alta administração da entidade: de acordo com a pertinência e tempestividade de suas propostas de correção de desvios e, b) do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal: se os trabalhos atendem aos requisitos técnicos estabelecidos normativamente (BRASIL, 2001a).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa foi desenvolvida em uma Instituição Federal de Ensino Superior, especificamente voltada ao estudo da unidade de Auditoria Interna da Instituição e aos aspectos relacionados à criação, atuação e percepção dos atores sociais que compõem a Administração Central.

Para esse intento, fragmentou-se o **objetivo geral**: “Analisar a atuação da Auditoria Interna da IFES na percepção dos seus gestores e auditores sobre as atividades desenvolvidas no apoio à gestão” e os **objetivos específicos** “resgatar a implantação da unidade de Auditoria Interna da Instituição; descrever as atividades desenvolvidas pela unidade; relacionar as principais percepções dos gestores e auditores, sobre às atividades desenvolvidas pela unidade de Auditoria Interna, no que se refere ao apoio à gestão”, que se referem, resumidamente, aos objetivos específicos do estudo.

Considerando Minayo (2009, p. 14), a metodologia compreende “a teoria da abordagem (o método), os instrumentos de operacionalização do conhecimento (as técnicas) e a criatividade do pesquisador (sua experiência, sua capacidade pessoal e sua sensibilidade)”. Deste modo, o enquadramento metodológico da pesquisa é resumido na Figura 1.

Figura 1 - Enquadramento metodológico da pesquisa

Natureza do Objetivo: Descritiva	Visa expor as características da atuação da Auditoria Interna da Universidade estudada, segundo a percepção de seus gestores e auditores, em relação às atividades de apoio a gestão (VERGARA, 2007; GIL, 2010)
Natureza do trabalho: Prático / Estudo de caso	Realiza um estudo exaustivo sobre as funções do setor de Auditoria Interna da Universidade estudada, utilizando-se de um estudo de caso para levantamento e detalhamento dos dados e análise dos resultados (GIL, 2010).
Coleta de dados: Dados primários e secundários	Dados primários, originários das percepções dos gestores e auditores da instituição estudada, para desenvolvimento dos resultados da pesquisa. E, secundários, utilizando de normas, regimentos, livros e outros de livre acesso (Richardson, 1999).
Abordagem do Problema: Predominantemente Qualitativa	Pois, predominantemente, visa realizar a análise de características de determinada função da universidade em questão (Richardson, 1999).

Fonte: Elaborado pelos autores.

A delimitação da série temporal para a coleta de dados compreendeu o período de 1988 a 2013, o que caracteriza um estudo longitudinal. Os dados primários foram coletados por meio de entrevistas e questionários e os secundários a partir de pesquisa documental. A observação foi do tipo participante, a qual pressupõe pessoa implicada no problema sob investigação. A seleção da amostra foi não probabilística (julgamento) por acessibilidade e tipicidade (VERGARA, 2007).

Para facilitar a análise dos dados, os participantes da pesquisa foram divididos em grupo A (Reitor, Auditor-chefe/Coordenadores de Controle Interno), aos quais foram aplicadas entrevistas e, ao grupo B (Pró-Reitores, Secretários, Diretores, Chefes de Gabinete da Reitoria, Secretários do Reitor e Servidores de apoio administrativo) aos quais foram aplicados questionários.

Das 11 entrevistas programadas, 6 foram realizadas no mês de fevereiro de 2014, 2 (duas) no mês de março de 2014 e 3 (três) delas não foram realizadas devido à indisponibilidade de tempo e agenda, o que representou 72% da amostra inicial. E, dos 50 questionários encaminhados, o percentual de retorno foi de 52% (26 questionários respondidos).

Em relação à **pesquisa documental**, dentre outras vantagens, trata-se de uma fonte rica e estável de dados, possibilita a confirmação de achados de outras fontes, apresenta custos baixos, permite conhecimento do passado (GIL, 2010; YIN, 2010). Assim, na presente pesquisa foram empregados como base documental o Relatório Anual das Atividades da Auditoria Interna (RAINT), o Plano Anual das Atividades da Auditoria Interna (PAINT), o Relatório de Gestão, Acórdãos do Tribunal de Contas da União, além de Portarias da IFES consultadas pelo Sistema *Lotus Notes*.

A atuação da unidade foi possibilitada por meio do levantamento das atividades desenvolvidas pela unidade de controle interno da IFES a partir dos Relatórios de Atividades da Auditoria Interna - RAIN. Tendo em vista, as limitações de publicidade dos relatórios no sítio eletrônico da unidade, nem todas as atividades foram possíveis de ser mensuradas.

4 SÍNTESE DOS RESULTADOS DA PESQUISA

A unidade de controle interno da IFES em estudo foi criada por iniciativa interna no mês de dezembro de 1988 com a denominação de Coordenadoria de Controle Interno (CCI). De acordo com as informações obtidas pelos entrevistados do Grupo A, as principais motivações para a criação foram as ineficiências encontradas no contexto organizacional da Universidade, as recomendações e determinações de melhores práticas administrativas por parte do Tribunal de Contas da União e os controles externos serem voltados apenas para a conformidade com os comandos normativos.

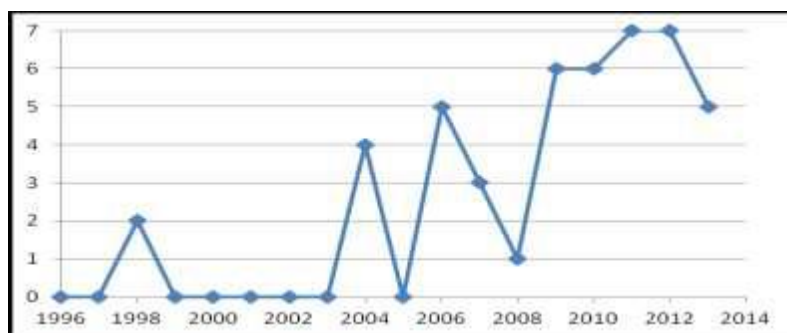
Ressalta-se que, na opinião de um dos entrevistados, o surgimento ocorre num momento em que, de modo geral havia: [...] *uma certa aversão ao que seja controle [...] Mas é que tudo que era público era de ninguém.*

A unidade de controle interno com a denominação de AUDIN iniciou em 2002, tendo em vista o disposto no Decreto nº 3.591/2000, o qual determinou que as entidades da Administração Pública Federal Indireta deveriam organizar a respectiva unidade de Auditoria Interna, com o suporte necessário de recursos humanos e materiais (BRASIL, 2000).

Da análise documental, vislumbrou-se um incremento das informações prestadas a cada ano, o que pode ter sido motivado pelo princípio da transparência na Administração Pública. Também, foi possível constatar que as atividades da unidade vêm se transformando ao longo do tempo, uma vez que algumas não estão sendo desenvolvidas atualmente, e outras, passaram a ser desenvolvidas em maior quantidade (trabalhos de auditoria operacional). Essas transformações provavelmente devem-se às modificações, como normativos publicados pós CF/1988.

Em referência às atividades específicas de auditoria, as quais são consubstanciadas nos Relatórios de Auditoria, observa-se na Figura 2 que, nos anos de 1998, 2004 e de 2006 até 2013, foram realizadas auditorias. Os outros anos aparecem zerados, o que pode significar a ausência de realização de auditorias ou, que os relatórios não comportavam essa informação. Refletindo sobre o aumento dos trabalhos a partir de 2005, mesmo que de modo não linear, pode estar relacionado à publicação do Decreto nº 3.591/2000, que explicitou especificamente as atividades a serem realizadas pelas unidades de controle interno, a criação da CGU, que passou a avaliar os trabalhos dessas unidades e, o relativo aumento da capacidade operacional (recursos humanos).

Figura 2: Evolução dos Relatórios da AUDIN.



Fonte: Elaborado pelos autores a partir dos RAIN (1996-2013).

Além disso, a unidade em estudo já possui um tempo razoável de existência, sendo que as modificações ocorrem segundo as vontades e decisões dos seus dirigentes. Uma das mudanças deve-se ao fato de que, a partir da publicação do Manual do Sistema de Controle Interno por meio da IN nº 1/2001, foram estipuladas as atividades específicas a serem desenvolvidas pelas unidades de Auditoria Interna.

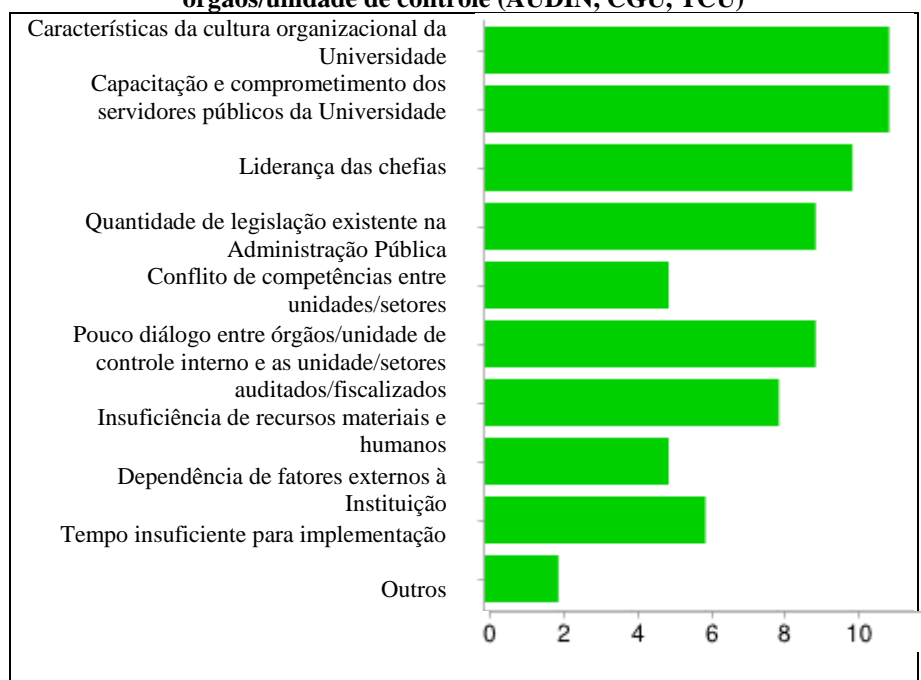
Do grupo A, podem ser citadas as seguintes percepções: necessidade de um controle mais eficiente e voltado para resultados; é considerado um mecanismo importante de auxílio à gestão e ao processo decisório, a vinculação à Reitoria diminui a independência da unidade, dificuldade em obter resposta dos gestores quanto aos produtos dos órgãos de controle (Plano de Providências, Relatórios de Auditoria, Solicitações de Auditoria), dificuldades relacionadas a capacidade técnica e operacional da unidade.

Como sugestões, o grupo A colocou: melhorar o acompanhamento das ações de controle realizadas pelo TCU, CGU e AUDIN; melhorar o quadro de pessoal a fim de que possam atuar de forma mais preventiva; ser mais sensível nos apontamentos feitos nos Relatórios; possuir equipe multiprofissional; realizando trabalho em equipe e com rotatividade dos servidores nas áreas de atuação; pró-atividade; melhorar o entrosamento e a definição das atividades de Auditoria Interna para não ter retrabalho; elaborar normativos que orientem a execução de suas atividades, a fim de aprimorar o planejamento anual e de cada ação de auditoria.

Das opiniões obtidas pelos questionários aplicados ao grupo B, são demonstradas as figuras 3 e 4.

Os fatores apontados como de maior influência para a implementação, ou não, de recomendações/determinações provenientes de órgãos/unidade de controle (Auditoria Interna, Controladoria Geral da União, Tribunal de Contas da União) foram: a) “características da cultura organizacional”; b) “capacitação e comprometimento dos servidores públicos da Universidade”; e, c) “liderança das chefias”, conforme observado na Figura 2.

Figura 3: Fatores de maior influência para a implementação de recomendações/determinações de órgãos/unidade de controle (AUDIN, CGU, TCU)

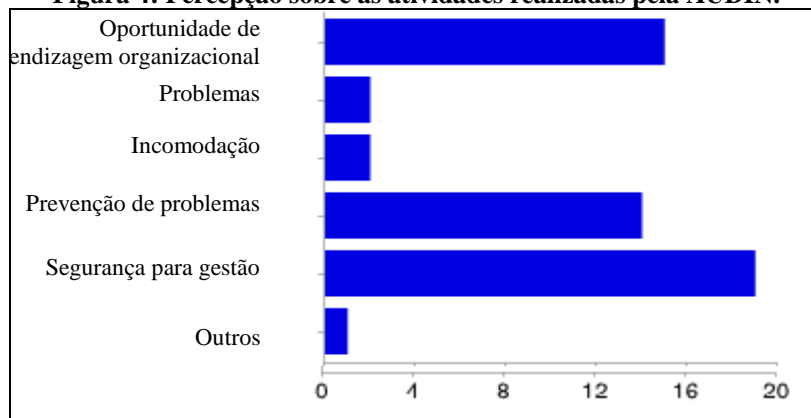


Fonte: Dados primários (2014).

A resposta mais assinalada pelos participantes quanto a atuação da auditoria interna, foi “cooperativa para a melhoria da gestão”, em número de 14 gestores. Quanto a opinião sobre os trabalhos de auditoria já realizados na unidade/setor, as respostas mais assinaladas pelos

participantes foram “segurança para a gestão” (19 respondentes) e “oportunidade de aprendizagem organizacional” (15 respondentes). Para este mesmo questionamento, houve, em menor quantidade as seguintes respostas: problemas (2 respondentes) e incomodação (2 respondentes).

Figura 4: Percepção sobre as atividades realizadas pela AUDIN.



Fonte: Dados primários (2014).

Como sugestões, o grupo B relatou: estruturar a unidade de controle interno para atuação preventiva; ministrar cursos de capacitação sobre a atuação dos órgãos de controle e sobre a própria unidade; discussão do planejamento (PAINT) com a comunidade e Conselho Universitário; auditar os produtos da IFES (ensino, pesquisa e extensão) quanto ao grau de cumprimento; e, melhorar a divulgação do trabalho da auditoria interna.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O ato de bem administrar é tarefa árdua num contexto organizacional onde frequentemente se percebem transformações políticas, sociais, econômicas e tecnológicas. Tais fatores influenciam internamente as instituições exigindo maior conhecimento, preparo, adaptação e pró-atividade do gestor frente às mudanças organizacionais e, também, frente à expectativa de estruturas de governo mais ágeis e eficazes nos diferentes níveis. Além disso, mecanismos de controle de diferentes origens (Controles Interno, Externo e Social) vêm atuando de forma mais presente na Administração Pública. No caso das universidades, instituições de grande importância para o desenvolvimento econômico e social, acrescentam-se a complexidade e a gestão democrática inerentes às suas atividades.

Este artigo que é fruto de dissertação de mestrado em administração universitária, teve o objetivo de analisar a atuação da Auditoria Interna de uma Instituição Federal de Ensino Superior na percepção dos seus gestores e auditores em relação às atividades desenvolvidas no apoio à gestão. A problemática surgiu da necessidade de verificar se o controle e demais atividades estão servindo como uma variável de medição para a correção e o aprimoramento das demais funções administrativas e se, deste modo, estão contribuindo efetivamente para o apoio à gestão da Instituição. Para atingir o disposto no objetivo geral, procedeu-se, preliminarmente, a um resgate histórico da unidade de controle interno da IFES. Na sequência foram verificadas as atividades desenvolvidas e, após, identificou-se as percepções dos atores sociais envolvidos. Isto foi possível com a utilização de pesquisa bibliográfica e documental, além da aplicação de entrevistas e questionários, conforme foi explicitado nos procedimentos metodológicos do trabalho.

Desta forma, o objetivo geral almejado foi atingido, mediante o alcance dos objetivos específicos. O primeiro deles buscou **resgatar a implantação do setor de Auditoria Interna na IFES**. Deste objetivo, descobriu-se que o atual setor de Auditoria Interna (AUDIN)

sucedeu a Coordenadoria de Controle Interno (CCI) criada em 1988. Em 2002, a unidade passou a denominar-se Auditoria Interna, devido à imposição legal e decisão interna. Em segundo momento buscou-se **descrever as atividades desenvolvidas pela unidade**. Foi identificado que as atividades vieram se transformando ao longo do período estudado e isso se deve a fatores externos como, as reformas administrativas promovidas pelo Governo Federal e fatores internos como, a capacidade técnica e operacional dos seus servidores. Observou-se que, tendo em vista a iniciativa interna de criação da unidade, o seu grau de independência em relação aos órgãos de controle era relativamente maior. Devido a publicação do Decreto nº 3.591/2000 e da IN nº 1/2001, as atividades passaram a ser mais típicas de auditoria, além de haver uma avaliação maior dos órgãos de controle em relação ao seu desempenho. No terceiro momento, almejou-se **relacionar as principais percepções dos gestores e auditores, sobre as atividades desenvolvidas pelo setor de Auditoria Interna, no que se refere o apoio à gestão**. Isto foi possível com a aplicação de entrevistas e questionários aplicados aos diversos atores sociais representantes de funções estratégicas, de poder e de visão global que possuem. Assim, em relação ao resultado deste objetivo, é relevante destacar que os participantes percebem que a unidade de controle interno contribui para a gestão, no entanto, há expectativa de maior pró-atividade por parte dos servidores, aprimorar a estrutura de recursos humanos para um melhor apoio à gestão, necessidade de que a unidade se volte para o controle por resultados e possua uma equipe multiprofissional. Ainda, percebe-se que há gestores mais e menos receptivos aos controles e, que o acatamento ou não das recomendações da Auditoria Interna, fazem parte do processo decisório e de acordo com o perfil do gestor. Ainda, das sugestões apresentadas pelos gestores do Grupo A verificou-se a preocupação destes em diversos aspectos, sendo possível perceber a necessidade e expectativa dos gestores para um melhor funcionamento da Auditoria Interna da IFES, no que diz respeito ao apoio à gestão. Alguns gestores entendem que há necessidade de divulgação das atividades de Auditoria a fim de possibilitar a transparência. Outros apontaram para a necessidade de auditar resultados. Em referência ao apontamento para que ocorra a discussão do planejamento da unidade no Conselho Universitário, é importante frisar que este vem ocorrendo desde a imposição do Decreto nº 3.591/2000. Ou seja, o PAINT é apreciado e aprovado em reunião do CUn. Quanto à questão de apuração de responsabilidades, a princípio a unidade de controle interno não teria competência para tal, muito embora, deva comunicar, quando for o caso, constatações que possam originar sindicâncias e processos administrativos. No entanto, a apuração de responsabilidades depende das instâncias competentes, com base no seu poder decisório. A questão do cumprimento da carga horária relaciona-se mais a questão de gestão e prevenção, do que propriamente de atividade de auditoria. Isto é, há necessidade de implantação de mecanismos efetivos e eficientes, como por exemplo, ponto eletrônico biométrico, além do controle social e daquele realizado pelas próprias chefias. A sugestão de elaboração de informativo contendo as principais recomendações e ações de prevenção, orientação e acompanhamento é bastante relevante, assim como a realização de cursos que possam melhor esclarecer as atividades dos órgãos de controle e também da Auditoria Interna.

Por fim, com base nos resultados alcançados da pesquisa, acredita-se que a Auditoria Interna da IFES pode vir a contribuir ainda mais para a gestão, porém, há necessidade de estruturação tanto da unidade, quanto das diversas unidades acadêmicas e administrativas da IFES para que as recomendações sugeridas por órgão de controle sejam implementadas. Para haver resultados visíveis às comunidades interna e externa, há um conjunto de esforços que precisa ser implementado. E, se houver a concretização de algumas das sugestões dispostas neste estudo, é provável que se tenha condições de aprimorar o relacionamento dos gestores e da Auditoria Interna, concretizando uma parceria indispensável para a Instituição crescer com qualidade, controle e resultados.

REFERÊNCIAS

CXXI REUNIÃO ORDINÁRIA DO CONSELHO PLENO DA ANDIFES. Debate sobre Autonomia Universitária. Porto Alegre: Universidade Federal de Ciências da Saúde. Reunião realizada em 15 de maio de 2013. Disponível em: <<http://bambuser.com/v/3591705>>. Acesso em: 30 mai. 2013.

BERGUE, S. T. **Modelos de gestão em organizações públicas**: teorias e tecnologias gerenciais para análise e transformação organizacional. Caxias do Sul, RS: Educs, 2011. 701 p.

BRAGA, M. V. A. Texto selecionado pelos editores. **Auditoria Governamental na avaliação do controle primário**. 2011. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/20173/a-auditoria-governamental-na-avaliacao-do-controle-primario>>. Acesso em: 27 jun. 2013.

BRASIL, (1988). Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Presidente da República, Casa Civil. Brasília: 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (1964). Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Institui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Presidência da República, Casa Civil. Brasília, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320compilado.htm>. Acesso em 5 de mai. de 2013.

_____, (1967). Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Presidência da República, Casa Civil. Brasília, 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0200.htm>. Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (1986). Decreto nº 93.874, de 23 de dezembro de 1986. Dispõe sobre os Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria, e de Programação Financeira, organiza o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, e dá outras providências. Diário Oficial da União - Seção 1 - 24/12/1986, Página 19751. Brasília: 1986. <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1980-1987/decreto-93874-23-dezembro-1986-444634-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 5 abr. 2014.

_____, (1996). Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDBN). Ministério da Educação. Brasília, 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm>. Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (2000). Decreto nº 3.591/2000, de 06 de setembro de 2000. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Presidência da República, Casa Civil. Brasília, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3591.htm>. Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (2001a). Instrução Normativa nº 01, de 6 de abril de 2001. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Ministério da Fazenda - Secretaria Federal de Controle Interno (SFCI). Brasília, 2001. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN01_06abr2001.pdf>. Acesso em: 25 abr. 2013.

_____, (2010). **Manual de auditoria operacional**. Tribunal de Contas da União. Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog). 3ª ed. Brasília: TCU, 2010. 71 p.

_____, (2014). Acórdão Tribunal de Contas nº 821, de 2 de abril de 2014. Tribunal de Contas da União. Auditoria operacional. Unidades de controle interno e auditoria interna. Fortalecimento da gestão e racionalização das ações de controle no âmbito da administração pública federal. Determinações. Brasília, 2014. Disponível em: <<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/ServletTcuProxy>>. Acesso em: 5 mai. 2014.

BRITO, J. R. Breve histórico do controle interno do poder executivo federal: origem, evolução, modelo atual e visão de futuro. **Revista de negócios**, Florianópolis. n. 7, p. 1-24, 2009. Disponível em: <<http://www.unifin.com.br/Content/arquivos/20111006173058.pdf>>. Acesso em: 25 abr. 2013.

BUARQUE, C. **A aventura da universidade**. São Paulo: Paz e Terra, 1994. 239 p.

CRUZ, F. da; GLOCK, J. O. **Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os Tribunais de Contas**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2007. 200p

DA SILVA, C. F. **Accountability e Controle Social**. In: 8º Congresso Nacional de Administração Pública. Instituto Nacional de Administração, I. P. p. 138-150, 2011. Disponível em: <<http://repap.ina.pt/bitstream/10782/591/1/Accountability%20e%20controle%20social.pdf>>. Acesso em: 11 mai. 2014.

FERREIRA, P. **Comentários a Constituição brasileira**. São Paulo (SP): Saraiva, 1989- nv.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 184 p.

JACOBSEN, A. de L. **Fatores intervenientes no processo de avaliação institucional da UFSC, segundo a visão de seus docentes**. 1995. 193f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Centro Socioeconômico, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 1995.

JUSTEN FILHO, M. **Curso de direito administrativo**. 4ª. ed.. São Paulo: Saraiva, 2009. 1147p.

KARLING, A. **Autonomia: condição para uma gestão democrática**. Maringá: Ed. Universidade Estadual de Maringá, 1997. 157 p.

MAXIMIANO, A. C. A.. **Introdução à administração**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2008. 404 p.

MELLO, C. A. B. de. **Curso de direito administrativo**. 27ª. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. 1119 p.

MINAYO, M. C. de S. **O desafio da pesquisa social**. In: MINAYO, M. C. Z; GOMES, S. F. D. R. (orgs.). Pesquisa social: teoria, método e criatividade. 27ª ed. Petrópolis: Vozes, 2009, p.9-29.

ODELIUS, C. C.; SANTOS, P. R. G. dos. Avaliação de desempenho individual na administração pública federal: aspectos intervenientes no processo e nos resultados. **Revista Economia & Gestão**. Belo Horizonte, V. 7, N. 15, PP. 10-30. 2007. Disponível em: <<http://periodicos.pucminas.br/index.php/economiaegestao/article/view/7/13>>. Acesso em: 11 mai. 2014.

- PINHO, R. C. de S. **Fundamentos de auditoria**: auditoria contábil e outras aplicações de auditoria. São Paulo: Atlas, 2007. 192 p.
- PEREIRA, E. M. A. A universidade da modernidade nos tempos atuais. **Rev. Educação e Sociedade**. Sorocaba, V. 14; N. 1, p. 29-52, 2009.
- PETER, M. da G. A.; MACHADO, M. V. V. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2009. 241 p.
- RAMOS, C. N. S. R. **As solenidades públicas de colação de grau como mecanismo de organização, desenvolvimento e fortalecimento do espaço público**: um estudo de caso na Universidade Federal de Santa Catarina. 2012. 170 p. Dissertação (mestrado em Administração Universitária) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Socioeconômico. Florianópolis, 2012.
- RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999. 334 p.
- RIZZATTI, G. **Categorias de análise de clima organizacional em universidades federais brasileiras**. 2002. 305 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Tecnológico. Florianópolis, 2002.
- SILVA, C. F. da. *Accountability* e controle social. In: **8º Congresso Nacional de Administração Pública**. Cascais: INA, p. 138-150. 2011. Disponível em: <<http://repap.ina.pt/bitstream/10782/591/1/Accountability%20e%20controle%20social.pdf>>. Acesso em: 2 Ago. 2013.
- SILVA, D. A. A (in) aderência dos órgãos setoriais do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal à finalidade constitucional de avaliar a execução dos programas de governo. 2011. 28 f. [manuscrito].
- SOUZA, I. M. **Gestão das Universidades Federais brasileiras**: uma abordagem fundamentada na Gestão do Conhecimento. 399 f. Tese (Doutorado em Engenharia e Gestão do Conhecimento) Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2009.
- SOUZA, I. M. de. Contribuições para a Construção de uma Teoria de Gestão Universitária. In: SILVEIRA, A.; DOMINGUES, M. J. C. de S. (Coord.). **Reflexões sobre administração universitária e ensino superior**. Curitiba: Edifurb, 2010. p. 17-45.
- TRIVINOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987. 175 p.
- VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2007. 92p.
- YIN, R. K. **Estudos de caso**: planejamento e métodos. Tradução de Daniel Grassi. 4ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2010. 248 p.